

A. I. N°  
**AUTUADO**  
**AUTUANTES**  
**ORIGEM**  
**PUBLICAÇÃO**

- 269096.0005/24-7
- MAGNESITA MINERAÇÃO S.A.
- JAYME GONÇALVES REIS e HEITOR PERELLA
- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
- INTERNET: 07/10/2024

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF N° 0218-04/24-VD

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES EM EXERCÍCIOS FECHADOS. MERCADORIAS TRIBUTADAS NORMALMENTE SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS. **b)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SUPERIOR A OMISSÃO DE ENTRADA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante levantamento quantitativo de estoque constitui comprovação suficiente da realização de operações sem a emissão de documentos fiscais. Montante do débito apurado devidamente demonstrado nas planilhas anexadas aos autos. Comprovado que as quantidades registradas no livro Registro de Inventário foram resultantes do processo de aferição física via topografia, portanto, já consideradas as perdas normais inerentes à atividade exercida pela defendant, não sendo cabível a aplicação do índice de perda pleiteado pelo defendant. Também inaplicável ao caso, as perdas, roubo ou extravio para efeito de apuração de omissões de saídas, prevista na Portaria 445/98. No estabelecimento fiscalizado não são realizadas operações de venda no varejo. Rejeitados os pedidos de nulidades. Auto de infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 28/03/2022, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 624.496,48, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 - 004.005.001 – “*Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos e consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado de 2021*”. Valor do imposto: R\$ 91.218,07, acrescido da multa de 100 %, prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

Foi acrescentado que: “*Referente às operações com SINTER M30B GRANES e SINTER M10 GRANEL, conforme demonstrativo MagnesitaAratu-2019-2021, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado.*”

Infração 02 - 004.005.002 – “*Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documento fiscal, sem respectiva escrituração decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2019 e 2020.*” Valor do imposto: R\$ 533.278,41, acrescido da multa de 100 %, prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

O autuado através de advogado legalmente habilitado ingressa com defesa, fls. 38 a 57, inicialmente falando sobre a tempestividade da apresentação da mesma. Em seguida faz uma síntese dos fatos e da autuada dizendo QUE a IMPUGNANTE é titular do estabelecimento autuado no Município de Candeias, o qual funciona em instalações portuárias, sobretudo, para armazenagem e movimentação de cargas. Em resumo, o estabelecimento autuado recebe produtos de extração mineral dos demais estabelecimentos da Impugnante, os armazena e organiza para que depois eles sejam embarcados e transportados a partir dos modais disponíveis no Porto de Aratu.

Tanto é assim, que o referido estabelecimento é objeto de arrendamento entre a Magnesita Refratários S/A (que o cede à Impugnante por comodato) e a CODEBA (doc. 03), cuja descriptiva evidencia muito bem a estrutura do local (anexos I, IV e V).

Disse que em apertada síntese, a autoridade lançadora entendeu que a impugnante teria realizado a saída de mercadorias (*Sínter M30B* e *Sínter M10*) sem a respectiva documentação fiscal durante o período fiscalizado. Como se depreende da autuação, o Estado constitui o crédito tributário baseado em uma presunção a partir de levantamento de estoque.

Isso porque a autoridade lançadora procedeu com o levantamento quantitativo do estoque da Impugnante e, de acordo com o saldo identificado, entendeu que deveriam haver mais saídas registradas. A metodologia empregada consiste, em resumo, na comparação entre (I) o estoque inicial e final informando no Bloco H da EFD; (II) as entradas acobertadas por notas fiscais; e (III) as saídas acobertadas por notas fiscais.

Nesse sentido, adotando a premissa de que os valores sempre devem ser conciliáveis (*estoque inicial + entradas - saídas = estoque final*), o Estado considera a diferença negativa no estoque final como se saída tributada fosse, embora não demonstre, efetivamente, a ocorrência dessa saída do estabelecimento a título de uma operação de circulação de mercadoria.

Acrescenta que além de exigir o ICMS supostamente incidente na operação, pela alíquota de 18%, a autoridade lançadora aplicou a multa de 100%, nos termos do art. 42, III, da Lei Estadual nº 7.014, de 1996. Dessa forma, os valores principais exigidos podem ser assim sintetizados:

| IMPOSTO        | MULTA          |
|----------------|----------------|
| R\$ 624.496,48 | R\$ 624.496,48 |

Ocorre que o lançamento tributário é ilegal e deve ser julgado improcedente, em apertada síntese, pelas seguintes razões:

- A) Não há na autuação elementos hábeis a demonstrar efetivas saídas do estabelecimento autuado, de modo que os fundamentos expostos são meramente aritméticos, sem verificar a ocorrência do fato gerador do ICMS;
- B) A presunção de saída que é considerada pela autuação é relativa, sendo possível o contribuinte demonstrar o contrário. Prova disso, é que o próprio Estado admite uma tolerância de divergências em casos específicos, afastando de ofício a referida presunção de saída;
- C) As divergências de estoque apuradas pela autoridade lançadora advêm das “*quebras de estoque*” da Impugnante, e estão dentro da margem de normalidade da atividade desenvolvida, não caracterizando, para qualquer fim, saída tributável;
- D) O estabelecimento autuado não realiza, historicamente, qualquer saída tributável, razão pela qual, eventuais saídas presumidas, se existissem, deveriam ter essa mesma natureza;
- E) Há erro de capitulação na multa aplicada, na medida em que a autuação deixa de observar as especificidades do caso concreto e aplica uma penalidade genérica.

Passa a apontar as razões para a improcedência do lançamento nos tópicos a seguir:

**-Da ausência de verificação do fato gerador do ICMS, lançamento que não demonstra quais são as operações de saída:** Conforme antecipado, o ICMS exigido da Impugnante decorre de

supostas saídas de *Sínter M30B* e *Sínter M10* omitidas do fisco estadual. A conclusão sobre essa infração deriva de uma pequena divergência entre o estoque final e os registros de venda da Impugnante.

Ou seja, após confrontar o estoque inicial, as entradas, as saídas e o estoque final da Impugnante, a autoridade lançadora entendeu que mais saídas deveriam ter sido registradas, presumindo, portanto, que as saídas ocorreram, mas sem a respectiva documentação fiscal.

Contudo, trata-se de uma premissa equivocada. Isso porque, ao contrário do que entendeu a autuação, não há qualquer omissão de saída no caso concreto, sendo que a discrepância numérica encontrada pelo levantamento quantitativo advém das chamadas “*quebras de estoque*”.

A existência dessas “*quebras de estoque*” será demonstrada em detalhes no tópico 3.3 da presente Impugnação, mas ao que importa ao momento, mas focando no que é relevante para este tópico, destaca-se que a autuação não contém elementos hábeis à efetiva demonstração das supostas saídas omissas.

A autoridade lançadora fundamenta as supostas saídas tão somente em uma divergência numérica de registros, sem apontar, concretamente, quais foram as saídas tributadas realizadas pela Impugnante. Em outras palavras, o lançamento não possui qualquer prova de fato de que o estabelecimento autuado tenha efetivamente procedido com as saídas das mercadorias.

Até porque, não poderia ser diferente, já que conforme exposto nos tópicos anteriores, não há qualquer operação realizada pela Impugnante no caso concreto, o que significa que a presunção fazendária decorre exclusivamente de divergências de estoque apuradas.

Veja-se, por exemplo, trechos da planilha *MagnesitaAratu\_2019\_2021*, que instrui o Auto de Infração:

| Nome do Produto      | ST        | Estoque Inicial | Entradas Perda Compra/Dev. | Estoque Final | Saídas Reais | Saídas com N.F. | Reclassific. Códigos | Omissão de Entradas Saídas |
|----------------------|-----------|-----------------|----------------------------|---------------|--------------|-----------------|----------------------|----------------------------|
| SINTER M30B GRANEL   | 6.162,797 | 0,000           | 112.730,234                | 10.880,016    | 108.013,015  | 107.827,668     | 0,000                | 185,347                    |
| SINTER M10 GRANEL    | 1.378,691 | 0,000           | 10.749,021                 | 1.568,263     | 10.559,449   | 10.407,935      | 0,000                | 151,514                    |
| SINTER M30B GRANEL   | 0,000     | 0,000           | 0,000                      | 0,000         | 0,000        | 0,000           | 0,000                | 0,000                      |
| SINTER M10 GRANEL    | 0,000     | 0,000           | 0,000                      | 0,000         | 0,000        | 0,000           | 0,000                | 0,000                      |
| SIN-M10 LO X N A501  | 0,001     | 0,000           | 5.123,527                  | 0,000         | 5.123,528    | 5.123,527       | 0,000                | 0,001                      |
| SIN-M30B LO X N A501 | 0,000     | 0,000           | 0,000                      | 0,000         | 0,000        | 0,000           | 0,000                | 0,000                      |

Observa-se que, em relação à mercadoria destacada por amostragem, o estoque inicial era de 1.378,691, que acrescido de 10.749,021 a título de entrada, totalizou 12.127,712. A autoridade fiscal ainda identificou 10.407,935 a título de saída, de modo que remanesceria, na teoria, apenas 1.719,777, o estoque final, porém, indica 1.568,263, razão pela qual entendeu-se que 151.514 teriam sido objeto saída omitida.

Assim, o que se depreende da autuação é que a sua motivação é resultado de uma mera conta aritmética, sem a verificação de uma efetiva operação tributável. Ou seja, a autoridade lançadora limita-se a indicar, matematicamente, uma saída de mercadorias, mas sem especificar as operações resultantes dessas saídas.

É justamente esse fato não demonstrado pela autuação o essencial para fins da tributação pretendida, qual seja: a ocorrência do fato gerador. Relembra-se que, conforme lição do professor Celso Antônio Bandeira de Melo a motivação dos atos administrativos deve ser clara e precisa, sendo requisito obrigatório de validade.

Nesse contexto, é importante relembrar que a tributação é atividade administrativa plenamente vinculada, sendo certo que o tributo decorre da prática do fato gerador pelo contribuinte. Uma vez verificada a ocorrência do fato gerador, e não havendo o contribuinte quitado voluntariamente o crédito tributário dele decorrente, abre-se ao Fisco o direito de lançar o tributo devido, nos termos do artigo 142 do CTN, que copiou.

Nota-se que houve expressa preocupação do legislador em tornar clara a exigência fiscal, que deve contar com todos os elementos expressos no transrito art. 142, sob pena de ser considerada

inválida a constituição do crédito tributário.

Na mesma linha do CTN, o CTE (Código Tributário Estadual) também prevê em seu art. 129, cujo teor transcreveu, algumas condições necessárias para a constituição da exigibilidade da autuação.

Como se pode observar, a própria legislação baiana se preocupa em estabelecer os requisitos mínimos indispensáveis à formalização de crédito tributário, entre os quais, a descrição exata das condutas reputadas como infrações, de modo que restem claros os fatos ensejadores da ação fiscal, pressuposto inafastável de validade do lançamento do crédito tributário.

Destaca que a legislação estadual foi tão precisa que determinou à autoridade lançadora não apenas a verificação dos fatos que ensejam a tributação, mas também a indicação precisa das datas em que os fatos ocorreram. Ora, a partir disso, tem-se evidente a insubsistência da autuação impugnada.

Ou seja, o lançamento deve conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração imputada ao sujeito passivo e o respectivo crédito tributário devido, assegurando-lhe o direito ao contraditório e à ampla defesa. Para tanto, não basta que a autoridade fiscal apenas presuma a origem do lançamento realizado, mas sim que determine de forma fundamentada e precisa a matéria tributável referente à hipótese em questão.

Até porque, ao não descrever suficientemente os fatos que ensejaram a autuação (omissão de saídas) transfere-se ao sujeito passivo o trabalho de, no mundo das suposições, investigar as possíveis razões adotadas pela autoridade fiscal, impossibilitando assim o pleno exercício do direito de defesa.

Significa dizer que, se a autoridade lançadora entende que a Impugnante realizou saídas tributáveis, essas operações devem ser efetivamente indicadas - *o que não foi feito pela autuação ora impugnada*.

Entende que, se não houve a prova de qualquer saída de mercadorias sem a emissão de nota fiscal, de modo que a infração imputada, para além de não corresponder à veracidade dos fatos, prejudica sobremaneira o direito de defesa da Impugnante, previsto não apenas no art. 5º, LV, da Constituição, mas também no art. 129 do CTE.

Destaca que a autoridade lançadora, na ocasião do procedimento fiscalizatório, obteve amplo acesso aos documentos da Impugnante, bem como a sistemas internos que possibilitam o cruzamento de dados capazes de evidenciar a ocorrência das supostas operações de saída não oferecidas à tributação. Contudo, esse esforço não foi comprovado pelo Fisco.

Ao assim proceder, a autuação acaba contrariando também o art. 2º do RPAF, que prevê a aplicação do princípio da verdade material nos procedimentos fiscalizatórios. Ao contrário disso, o lançamento apenas construi uma presunção com lastros em cálculos aritméticos, que, contudo, não prova que houve, efetivamente, uma omissão de saída.

Dito de outra forma, para fins tributários, não importa se houve estoque a maior ou menor, o que importa, é a existência de uma operação de circulação jurídica de mercadoria - *o que não há no caso concreto*.

Acrescenta que o TJBA já apreciou matéria semelhante e entendeu pela ilegalidade da autuação, conforme excerto de voto que reproduziu.

Por essas razões, uma vez que a autuação impugnada se baseia exclusivamente em diferença de estoques, sem demonstrar nenhum outro elemento fático que comprove a existência das alegadas operações de saída, o caso demanda que, no âmbito do controle de legalidade, seja reconhecida a nulidade da autuação por ausência de verificação do fato gerador do ICMS.

**- Da relatividade da presunção de saídas desacobertadas de documento fiscal:**

Conforme brevemente exposto no tópico acima, as diferenças de estoque apuradas pela autoridade lançadora decorrem das chamadas “quebras de estoque”, que será melhor evidenciada

no tópico 3.3 da presente Impugnação.

Contudo, de antemão, é importante destacar que o próprio Estado da Bahia reconhece a existência dessas “quebras de estoque” para diversos setores econômicos, como se depreende do art. 3º, § 1º, da Portaria SEFAZ nº 445, de 1998, cujo teor transcreveu.

Observa- que a própria legislação interna atesta a relatividade da presunção de saída aferida por meio do levantamento quantitativo, na medida em que determinados percentuais de diferença que devem ser considerados como perda, roubo ou extravio (ou seja: “quebras de estoque”).

Ou seja, o Estado reconhece o fato de que, ainda que indesejável, a perda/quebra de mercadorias é inerente à própria atividade comercial com estoque, de modo que os percentuais fixados como tolerância servem para afastar eventual presunção de saída.

Apesar de a Portaria SEFAZ nº 445, de 1998, não mencionar especificamente a atividade de mineração (caso da Impugnante), fato é que, os inúmeros setores mencionados servem para demonstrar que a perda/quebra é inerente a qualquer setor, e não somente aos listados.

Inclusive, é válido destacar que o art. 3º, § 1º, da Portaria SEFAZ nº 445, de 1998, é exemplificativo, e não taxativo, o que torna os percentuais de tolerância perfeitamente estendidos à atividade de mineração, desde que observada uma estimativa normal para o setor.

Esse raciocínio decorre de uma interpretação literal e histórica da própria Portaria. Isso porque, em outubro/2019, a redação original da Portaria foi alterada para incluir um parágrafo único no art. 3º, que previa o seguinte:

*Parágrafo único: Somente serão consideradas omissão de entrada ou saída os quantitativos em relação a cada item de mercadoria que excederem aos seguintes percentuais da relação entre a quantidade e o somatório do estoque inicial mais as compras no período:*

Destaca que o uso da expressão “somente”, deixando claro o objetivo da norma no sentido de que, somente os setores ali indicados teriam uma margem de tolerável de perdas/quebras. Tem-se, portanto, um rol taxativo.

Ocorre que, antes mesmo de 70 dias da alteração introduzida, em janeiro de 2020, a Portaria foi alterada novamente para suprimir o uso da expressão “somente”, mantendo todos os demais percentuais incluídos em outubro/2019.

Conclui-se, portanto, que o rol de setores econômicos é meramente exemplificativo, sendo cabível a presunção de perda para outros setores não especificados, de modo que, na essência, o que importa é aferir um percentual de perda normal para cada atividade, que como será demonstrado no tópico a seguir, é o caso da Impugnante em relação a esta autuação.

**- Das “quebras de estoque” no caso concreto. Processo produtivo que comporia margem de perda/quebra em razão de lidar com material granulado:** Conforme já demonstrado no tópico 3.1 da presente Impugnação, por meio de um levantamento quantitativo, a autoridade lançadora identificou uma divergência de valores no estoque da Impugnante e entendeu que isso teria se dado em razão de saídas de mercadorias omitidas. Trata-se, contudo, de uma presunção, a qual poderá ser elidida pelo contribuinte com a prova em contrário, inclusive, por meio de perícia técnica, com o respectivo afastamento da infração imputada.

Copia entendimento do TJBA no sentido de admitir a prova pericial para elidir a presunção de saída aferida por meio do levantamento quantitativo de estoque - *assim como no caso concreto:*

Da mesma forma, é o entendimento do CONSEF, no sentido de afastar a exigência do ICMS quando demonstrada a existência de perdas/quebras normais à atividade desenvolvida

No caso concreto, a divergência apurada pela autoridade lançadora decorre das chamadas “quebras de estoque”, que no caso da Impugnante, se enquadram perfeitamente dentro da normalidade da atividade desenvolvida, como se passa a expor em detalhes.

Nos termos da exposição fática e dos documentos apresentados (doc. 03, Cit), o estabelecimento autuado funciona como um galpão da Impugnante no Município de Candeias/BA (Porto de Aratu), por meio do qual são recebidos exclusivamente dois tipos de materiais com origem do Município de Brumado/BA, para, posteriormente, remessa ao exterior.

Essas duas mercadorias são: *Sínter de Magnesita M30* e *Sínter de Magnesita M10*. Tanto é assim, que a atuação aponta tão somente esses produtos.

Ocorre que essas mercadorias são granuladas e armazenadas em pilhas, de modo que a execução das atividades operacionais (*transporte, carregamento e descarregamento para embarque*) acaba implicando variações que oscilam entre 1% a 5% para mais ou para menos entre (A) a realidade das mercadorias estocadas; e (B) o que se registra nas notas fiscais de saída.

Isso acontece porque alguns desses materiais caem ou quebram durante o percurso, que basicamente, consiste em: (I) carregamento dos Sínters em vagões de trem no Município de Brumado/BA; (II) descarregamento no Município de Candeias/BA; (III) despoeiramento; e (IV) carregamento em navios para exportação. Para além dessa perda durante o processo, há ainda uma margem de erro na ocasião da pesagem.

Tudo isso, especialmente, por se tratar de um material granulado, o fluxograma anexo (doc. 04) demonstra bem esse processo produtivo dos Sínters, cujos principais pontos de perda podem ser assim resumidos:

- 1) Quantificação do material por balanças de fluxo acopladas a correias transportadoras que existem (I) na saída do Município de Brumado/BA, por ocasião do carregamento no vagão de trem e (II) na chegada do Município de Candeias/BA, por ocasião do carregamento do navio. Em cada uma dessas fases, a balança tem uma margem de erro aproximada de 1% a 2%, para mais ou menos;
- 2) Processos de carregamento de caminhões de transporte no Município de Candeias/BA (Porto de Aratu) com pás-carregadeiras;
- 3) Arqueação do navio carregado: estima-se o peso total do navio com base nas medidas dos tanques, mais a constante de peso do navio e a leitura da régua de calado do navio. A parcela do peso do navio referente ao material carregado também é sujeita a erro (*inclusive, esse ponto deu origem a uma regra de presunção aduaneira, que será tratada adiante*).

Apresenta, como instrução à presente Impugnação, cópia de um CD contendo alguns vídeos do fluxo da atividade desenvolvida no estabelecimento autuado, a fim de evidenciar a natural “quebra de estoque”, cujo acesso também pode ser feito pelo link que indicou.

Justamente em razão dessas costumeiras variações, a Impugnante realizada periodicamente um processo de aferição física via topografia, por meio de empresa terceira especializada a fim de comparar o estoque contábil existente com o estoque real, procedente com os devidos ajustes necessários (para mais ou menos).

Veja-se, a título de exemplo, na imagem abaixo, que os Sínters são armazenados em grandes pilhas no estabelecimento autuado, onde ocorrem os levantamentos físicos topográficos:



Acrescenta que não foi diferente para os exercícios de 2019 a 2021 (período autuado), conforme atestado pelos relatórios anexos (does. 05 a 07), que relacionam a metragem cúbica das pilhas, sua

densidade, e o ajuste de inventário feito.

Apenas para demonstrar a veracidade dos fatos, e por amostragem, relembra que para o ano de 2019, a autoridade lançadora considerou como saída omitida a quantidade de 1.989,219 Sínter M30B, que corresponde exatamente a perda identificada pelo levantamento topográfico realizado naquele ano (doc. 05, Cit.).

Portanto, em respeito ao princípio da verdade material, privilegiado pelo art. 2º do RPAF, tem-se demonstrada a efetiva “quebra de estoque” da Impugnante, que de forma alguma pode ser confundida com uma saída omitida.

Para além disso, tem-se ainda que as variações identificadas pela autoridade lançadora no caso concreto são perfeitamente comparáveis os percentuais do art. 3º, § 1º, da Portaria SEFAZ nº 445, de 1998, que conforme demonstrado no tópico acima, possui rol exemplificativo.

A título de conhecimento, considerando os valores indicados pela própria autoridade lançadora, o percentual máximo de variação no caso concreto é de 1,94%. Apresenta a consolidação dos resultados na tabela abaixo:

| EXERCÍCIO | PRODUTO     | ESTOQUE INICIAL | ENTRADAS   | ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS | OMISSÃO DE SAÍDAS | PERDA  |
|-----------|-------------|-----------------|------------|----------------------------|-------------------|--------|
| 2019      | SÍNTER M30B | 1.309,79        | 101.209,19 | 102.518,97                 | 1.989,22          | 1,940% |
| 2020      | SINTERM10   | 0,00            | 3.306,80   | 3.306,80                   | 45,43             | 1,374% |
| 2020      | SÍNTER M30B | 2.553,38        | 98.046,54  | 100.599,92                 | 275,34            | 0,274% |
| 2021      | SINTER M30B | 6.162,80        | 112.730,23 | 118.893,03                 | 185,35            | 0,156% |
| 2021      | SINTER M10  | 1.378,69        | 10.749,02  | 12.127,71                  | 151,51            | 1,249% |

Entende ser plenamente factível que o Estado também considere as referidas variações como “quebras de estoque” já que reconhece esse mesmo fenômeno de forma exemplificativa para outros setores (Portaria SEFAZ nº 445, de 1998), cujos percentuais variam entre 0,46% e 2,05%.

Por fim, tem-se ainda que a própria legislação aduaneira admite uma margem de tolerância e erro de 5% em caso de exportações, justamente em razão da arqueação do navio carregado - *como é o caso evidenciado pela Impugnante*.

Transcreve o disposto no art. 718, § 1º, do Regulamento Aduaneiro, bem como o art. 75 da Lei nº 5.025, de 1966:

Decreto nº 6.759, de 2009 (Regulamento Aduaneiro):

Art. 718: Aplicam-se ao exportador as seguintes multas, calculadas em função do valor das mercadorias:

§ 1º: Não constituirá infração a variação, para mais ou para menos, não superior a dez por cento quanto ao preço e a cinco por cento quanto à quantidade da mercadoria, desde que não ocorram concomitantemente.

Entende restar evidenciado que as divergências de estoque apuradas pela autoridade lançadora por meio do levantamento quantitativo estão dentro da margem de normalidade em relação à atividade desenvolvida, de modo a elidir a presunção de saída objeto da autuação em debate.

Por essas razões, uma vez que demonstrado a ausência de qualquer operação de saída por parte da Impugnante, o caso é de acolher a presente Impugnação para julgar improcedente a autuação fiscal.

#### **- Da finalidade do estabelecimento autuado, que não realiza saída tributável:**

De qualquer forma, na hipótese de os fundamentos acima serem superados, de modo que a presunção da autoridade lançadora seja mantida, fato é que 100% das operações de saída realizadas pelo estabelecimento autuado não são tributáveis. Isso porque, conforme também já demonstrado, o estabelecimento da Impugnante no Município de Candeias/BA tem uma finalidade específica, tanto é que só recebe dois únicos tipos de mercadorias. Dessa forma, nenhuma das operações realizadas no estabelecimento é tributada, uma vez que:

- Ou são operações internas de devolução (*CFOP 5503*) ou de baixa por sinistro em transporte (*CFOP 5927*);
- Ou são operações destinadas ao exterior (*CFOP com início 7*).

Todas essas informações podem ser facilmente constatadas pela própria documentação utilizada pela autoridade lançadora, que abrange todas as notas fiscais de saída do estabelecimento, devidamente elencadas na aba “NFS” da planilha MagnesitaAratu\_2019\_2021, que instrui o Auto de Infração.

Portanto, ainda em respeito ao princípio da verdade material, bem como da razoabilidade que devem instruir este processo administrativo, uma vez constatada a finalidade do estabelecimento autuado e sua respectiva movimentação fiscal, é certo que as eventuais saídas presumidas, se existissem, deveriam ter a mesma natureza daquelas verificadas na realidade. Logo, não tributáveis.

Por essas razões, o caso demanda o acolhimento da presente Impugnação para julgar improcedente a autuação fiscal em debate.

- **DAS RAZÕES PARA O CANCELAMENTO OU REDUÇÃO DA MULTA:** ressalta que nos tópicos anteriores já foram expostos os fundamentos jurídicos capazes de cancelar a penalidade exigida, já que demonstrada a insubsistência da autuação, entretanto, há fundamentos adicionais que concorrem para que, ao menos a multa aplicada, seja afastada, conforme passa a demonstrar:

- **Erro de capituração. Desconsideração da natureza das eventuais saídas realizadas pelo estabelecimento.** Como se depreende do lançamento, a multa aplicada foi capitulada no art. 42, III, da Lei Estadual nº 7.014, de 1996. No entanto, tendo em vista os argumentos expostos no tópico 4 da presente Impugnação, há de se reconhecer um **erro de capituração na multa aplicada**.

Isso porque a autoridade lançadora motiva a sua autuação por meio do levantamento quantitativo de estoques, regulado pela Portaria SEFAZ nº 445, de 1998.

Nesse contexto, havendo divergências no estoque que justifiquem a presunção de saídas omissas, a referida Portaria cuida ainda de estabelecer os critérios para aplicação de eventuais penalidades, dispondo, especialmente que:

***Art. 5º:** Verificada omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoque:*

***III-** No caso de omissão de operações de saídas de mercadorias isentas ou não sujeitas a tributação, deve ser aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no inciso XXII do art. 42 da Lei nº 7.014/1996.*

Ou seja, uma vez que as eventuais saídas presumidas da Impugnante, se existissem, não seriam tributadas, a autoridade lançadora deveria ter capitulado a multa aplicada no art. 42, XXII, e não no art. 42, III.

Evidente, portanto, o erro de capituração. Até porque, não há que se falar em recolhimento tempestivo do imposto em operações que, nem sequer seriam tributáveis.

Por essas razões, e com a objetividade que o tema merece, o caso demanda, ao menos, o acolhimento parcial da Impugnação, a fim de reconhecer a nulidade da multa aplicada por erro de capituração.

- **Do segundo erro de capituração. Desconsideração da natureza do produto (mineral) objeto das saídas presumidas:**

Na hipótese de se rejeitar o argumento acima, no sentido de desconsiderar que as eventuais saídas da Impugnante não seriam tributadas a fim de atrair a multa prevista no art. 42, XXII, da Lei Estadual nº 7.014, de 1996, deve ser reconhecido um outro erro de capituração, ou subsidiariamente, a redução da penalidade.

Isso porque os bens autuados (*Sínter de Magnesita M30 e Sínter de Magnesita MIO*) são produtos minerais sujeitos ao recolhimento antecipado do imposto, nos termos do art. 333, V, do Decreto Estadual nº 13.780, de 2012 - *RICMS*:

***Art. 332:** O recolhimento do ICMS será feito:*

***V-** Antes da saída das mercadorias, nas seguintes operações, inclusive quando realizadas por contribuinte*

optante pelo Simples Nacional, observado o disposto no § 4º deste artigo: k) com produtos agropecuários e extrativos vegetais e minerais;

Observa que a previsão da norma é no sentido de que as operações com extrativos minerais (*Sínter de Magnesita M30 e Sínter de Magnesita MIO*) devem ser tributadas antes da saída das mercadorias. Portanto, eventual descumprimento dessa norma deve ensejar na aplicação da multa prevista no art. 42, II, ‘d’, da Lei Estadual nº 7.014, de 1996.

Ao contrário disso, a autoridade lançadora fundamentou genericamente a multa no art. 42, III, da Estadual nº 7.014, de 1996. O lançamento nem sequer indica qual das sete alíneas do inciso III serve de fundamento para a multa, demonstrado a completa falta de clareza da autuação. Inclusive, em casos semelhantes a este, envolvendo levantamento quantitativo de estoque de combustíveis, cujo pagamento do ICMS também deve ser antecipado (*assim como no caso da Impugnante*), o entendimento do CONSEF tem sido no sentido de reduzir a penalidade para **60%**.

Por essas razões, as únicas conclusões possíveis são: (I) a penalidade é nula por erro de capituloção; (II) a penalidade deve ser reduzida ao percentual de 60%. Ambas as conclusões convergem, ao menos, para o acolhimento parcial da presente Impugnação.

Solicita a realização de **perícia técnica de engenharia** no estabelecimento autuado, apresentando quesitos a serem respondidos e finaliza pedindo que seja acolhida a Impugnação para desconstituir o lançamento tributário materializado no Auto de Infração nº 269096.0005/24-7, extinguindo o respectivo crédito tributário, nos termos do art. 156, IX, do CTN.

Subsidiariamente, pede o acolhimento parcialmente da Impugnação para desconstituir ou reduzir a penalidade aplicada, extinguindo o respectivo crédito tributário, nos termos do art. 156, IX, do CTN.

Por fim, esclarece que a presente Impugnação e os documentos que a instruem foram encaminhadas fisicamente via Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, com cópia exata dos documentos em disco de armazenamento de dados (CD), bem como encaminhadas ao e-mail [consefprocessos@sefaz.ba.gov.br](mailto:consefprocessos@sefaz.ba.gov.br), nos termos da intimação recebida, bem como dos arts. 8º, § 3º, e 123 do Decreto Estadual nº 7.629, de 1999 (RPAF).

Um dos fiscais autuantes presta a Informação Fiscal, fls. 342 a 346 e após transcrever o teor das acusações diz ser de vital importância destacar que o estabelecimento da Autuada é uma Filial utilizada para armazenamento e remessa de mercadorias cuja extração e beneficiamento ocorre na sua Matriz, situada no Município de Brumado.

Como visto, não se trata de um estabelecimento beneficiador, produtos. Seu funcionamento é como de um “armazém geral”. As mercadorias que circulam no estabelecimento são tributadas e podem ser comercializadas no Estado, em outras unidades da Federação ou mesmo exportadas para o exterior uma vez que se destinam a várias utilizações/aplicações.

Assim, não se está tratando de um estabelecimento cuja atividade econômica seja o varejo, varejista. Portanto, a pretensão da Autuada quanto às perdas previstas na Portaria nº 445/98, art. 3º, § 1º, citado às fls. 45 e 46 não se aplicam. Aliás, o texto dos incisos I ao XII não deixa a menor dúvida quanto a isto.

Em seguida diz ser totalmente descabido o argumento da Autuada quanto a “quebra de estoque”, inserido no tópico “*Das “quebras de estoque” no caso concreto. Processo produtivo que comporta margem de perda/quebra em razão de lidar com material granulado*”.

Aduz que a nominada “perdas normais” são apuradas e registradas por estabelecimento produtor e extrator no Mapa de Produção/Custo e/ou livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque (Bloco K da EFD-Escrivatura Fiscal Digital).

No caso concreto, sempre que ocorrer “quebra de estoque” (como se refere a Autuada às perdas) deverá proceder a baixa do estoque com a emissão de Nota Fiscal de saída sob o CFOP 5927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração.

Outro fato a ser destacado é que a acusação não se restringe a presunção e sim comprovação, através dos livros e documentos fiscais da Autuada, da omissão de saídas de mercadorias tributadas.

No que se refere ao entendimento da Autuada quanto aos efeitos do alcance das perdas previstas na Portaria nº 445/98 diz não restar dúvida, até mesmo pela pretensão da Autuada, que o artigo 3º, § 1º, da Portaria nº 445/98 exclui o Crédito Tributário naquelas situações previstas nos incisos I a XII. Portanto, não há como extrapolar o liame do artigo 11, da Lei nº 5.172/66, o CTN.

Logo, não há espaço na Legislação Tributária para se tratar de exclusão do Crédito Tributário como “*sendo cabível a presunção*” ou de que a situações previstas sejam de caráter “*meramente exemplificativo*”. Deve-se ser interpretada literalmente.

Se reporta a citação do impugnante: *Veja-se, a título de exemplo, na imagem abaixo, que os Sínters são armazenados em grandes pilhas no estabelecimento autuado, onde ocorrem os levantamentos físicos topográficos* dizendo parecer uma unidade de medida de área e não de volume, entretanto, não é o foco da discussão aqui instaurada, e a título de curiosidade cita que o cálculo de volume de determinadas áreas geométricas, via de regra são calculadas por **Integral** (cálculo numérico).

Mas o importante é que a metodologia adotada pela Autuada lhe atende e é registrada, conforme declara às fls. 50: *“Justamente em razão dessas costumeiras variações, a Impugnante realiza periodicamente um processo de aferição física via topografia, por meio de empresa terceira especializada a fim de comparar o estoque contábil existente com o estoque real, procedente com os devidos ajustes necessários (para mais ou para menos). ”*.

Isto significa dizer que os estoques registrados pela Autuada na EFD-Escrivatura Fiscal Digital (Bloco H) e considerados no levantamento quantitativo estão devidamente corretos e aferidos (ajustados para mais ou para menos).

Conclui que a acusação não foi elidida com apontamento de erros cometidos na transcrição de dados ou mesmo do levantamento. As alegações da Autuada são infrutíferas quanto à sua pretensão, à luz da Legislação Tributária, e opina pela procedência do Auto de Infração.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal substabelecido do autuado, Dr. Lukem Pena Martins, OAB/MG nº 213.716, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

## VOTO

As infrações objeto do presente lançamento foram decorrentes de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercícios fechados, e encontram-se assim descritas:

Infração 01 - 004.005.001 – “*Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos e consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado de 2021*”. Valor do imposto: R\$ 91.218,07, acrescido da multa de 100 %, prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

Foi acrescentado que: “*Referente às operações com SINTER M30B GRANES e SINTER M10 GRANEL, conforme demonstrativo MagnesitaAratu-2019-2021, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado.*”

Infração 02 - 004.005.002 – “*Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documento fiscal, sem respectiva escrituração decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2019 e 2020.*” Valor do imposto: R\$ 533.278,41, acrescido da multa de 100 %, prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresentou defesa abordando conjuntamente as duas infrações, razão pela qual também seguirei a mesma metodologia.

Inicialmente destaco que a empresa autuada é uma filial, que tem como finalidade o armazenamento e movimentação de mercadorias oriundas de sua filial estabelecida no município de Brumado (BA), exercendo uma atividade típica de “armazém geral”. Como esclarecido pelo autuante todas as mercadorias são tributadas normalmente, e, podem ser comercializadas neste e em outros estados, assim como exportadas para outros países.

O defendente argui a nulidade das infrações sob o argumento de que o autuante não teria comprovado, sequer provado a ocorrência dos fatos geradores, que dariam ensejo ao crédito tributário, tendo em vista que as supostas omissões de saídas teriam sido obtidas através de uma divergência numérica de registos, sem apontar concretamente, quais seriam as ditas saídas tributadas realizadas pela empresa.

Tal argumento não pode ser acatado pois as infrações são decorrentes de levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados, e tal matéria se encontra regulamentada pela Portaria 445/98, a qual dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, e assim prevê:

*“Art. 2º O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto, sendo que:*

*I - o levantamento quantitativo em exercício fechado é feito quando o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário como estoques existentes no início e no fim do período a ser fiscalizado”.*

As situações presentes nos autos (omissões de saídas), no caso da infração 01 e omissão de saídas superiores às omissões de entradas, infração 02 são abordadas no artigo 4º (infração 01) e art. 13, inciso I da referida da Portaria 445/98 (infração 02), conforme a seguir:

*“Art. 4º A constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita”*

*Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:*

*I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas com a multa correspondente, que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;*

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido na seguinte fórmula: estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação (saídas reais) foi comparado com as quantidades das mesmas mercadorias saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias. No caso presente foram apuradas omissão de saídas na infração 01 e na infração 02 omissões de saídas superiores ao da omissão de entrada, sendo exigido o maior valor monetário, o da omissão de saídas, conforme previsto no artigo 13 da Portaria mencionada.

*Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:*

*I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas com a multa correspondente, que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;*

Os ilícitos encontram-se respaldados em levantamentos e demonstrativos que atestam e confirmam, de forma analítica, os quais indicam e precisam todos os elementos necessários para a perfeita indicação da mesma, inclusive listam, documento a documento, aqueles que serviram de base para a autuação, bem como os resumos de forma sintética.

Assim é que foram elaborados os seguintes demonstrativos: Notas Fiscais de Entradas e de Saídas, devidamente individualizadas e por produto, Resumo das entradas e Saídas por itens, Lista de Preços Médios, Demonstrativo de Cálculo das Omissões, dentre outros, sendo que os mesmos foram enviados ao sujeito passivo através do Domicílio Tributário Eletrônico , com Data de Leitura em 05/04/2024, conforme se verifica à fl. 34, demonstrando cabalmente ter o contribuinte tido acesso irrestrito a todos os termos, elementos e documentos do levantamento realizado, não havendo que se falar em imprecisão ou falta de prova frente às acusações postas.

Acrescento que os resultados apurados são suficientes como comprovação de que as mercadorias saíram sem emissão de notas fiscais, e consequentemente, sem tributação, o que dá a necessária e devida sustentação as infrações.

No que diz respeito à nulidade arguida pelo impugnante de que houve uma presunção de omissão de saída , constato que não há como prosperar a pretensão defensiva, haja vista que de acordo com a descrição da infração e planilhas que embasaram a acusação, trata-se de atos concretos e demonstrados pelos dados que compõem o levantamento, extraídos unicamente dos livros e documentos fiscais informados pela empresa, onde restaram comprovadas saídas de mercadorias sem emissão dos respectivos documentos fiscais.

Ressalto que somente se configuraria a alegada presunção, prevista em Lei, se a exigência recaísse sobre a omissão de entrada, conforme previsto no art. 4º § 4º, inciso IV, da Lei 7.014/96, o que não foi o caso.

Assim sendo, não acolho as nulidades arguidas, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99 - aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de invalidar o ato de lançamento de ofício.

Em relação à perícia requerida, informo que esta tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual, fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.

No mérito, foi alegado que as diferenças apuradas pela fiscalização foram decorrentes das “quebras de estoque”, e estão dentro da margem de normalidade da atividade desenvolvida pela empresa, não caracterizando, para qualquer fim, saída tributável.

Assevera que as duas mercadorias autuadas no caso, *Sinter de Magnesita M30 e Sinter de Magnesita M10* são granuladas e armazenadas em pilhas, de modo que a execução das atividades operacionais (*transporte, carregamento e descarregamento para embarque*) acaba implicando variações que oscilam entre 1% a 5% para mais ou para menos entre (a) a realidade das mercadorias estocadas; e (b) o que se registra nas notas fiscais de saída.

Justifica que alguns desses materiais caem ou quebram durante o percurso, que basicamente, consiste em: (I) carregamento dos Sinters em vagões de trem no Município de Brumado/BA; (II) descarregamento no Município de Candeias/BA; (III) despoeiramento; e (IV) carregamento em navios para exportação. Para além dessa perda durante o processo, há ainda uma margem de erro na ocasião da pesagem.

Apresenta fluxograma (doc. 04) e CD demonstrando o processo produtivo dos Sinters e cópia de um CD contendo alguns vídeos do fluxo da atividade desenvolvida no estabelecimento através do link que indicou.

Informa que em razão dessas costumeiras variações, a Impugnante realizada periodicamente um processo de aferição física via topografia, por meio de empresa terceira especializada a fim de comparar o estoque contábil existente com o estoque real, procedente com os devidos ajustes necessários (para mais ou menos).

Apresenta relatórios, anexados aos autos doc. 05 a 07), que diz relacionar a metragem cúbica das

pilhas, sua densidade, e o ajuste de inventário feito, e assevera que para o ano de 2019, fiscalização considerou como saída omitida a quantidade de 1.989,219 Sínter M30B, que corresponde exatamente a perda identificada pelo levantamento topográfico realizado naquele ano (Doc. 05, Cit.).

Externa o entendimento de que em respeito ao princípio da verdade material, privilegiado pelo art. 2º do RPAF, tem-se demonstrada a efetiva “*quebra de estoque*” da Impugnante, que de forma alguma pode ser confundida com uma saída omitida.

Da análise dos questionamentos trazidos pelo defendant observo, ter restado comprovada a existência das alegadas “*quebra de estoque*”, consideradas normais, inerentes a atividade exercida pela defendant. Portanto, é perfeitamente justificável as diferenças existentes entre os seus estoques registrados na sua escrita contábil e fiscal, estes inseridos no livro Registro de Inventário apurados através de aferição física efetuadas via topografia. Isso porquê os valores dos estoques registrados no Balanço Patrimonial são apurados através dos documentos fiscais de entradas e saídas, e como afirmou o defendant após o comparativo entre o estoque contábil e o estoque real, que ao que tudo indica são registrados no referido livro fiscal é efetuado o devido ajuste em sua escrita contábil (para mais ou para menos).

Ressalto que o livro Registro de Inventário destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitem sua perfeita identificação, as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos em fabricação e manufaturados existentes no estabelecimento na data do balanço. Logo, o estoque existente no final do exercício, inserido no referido livro, como afirmado pelo próprio defendant decorre de uma aferição via topografia, portanto, já consideradas as alegadas “*quebra de estoque*”.

Tendo em vista que não foram trazidas provas da existência de divergências entre o saldo contábil registrado no Balanço Patrimonial e o livro Registro de Inventário, conlui não haver de se aplicar qualquer percentual a título de perdas, no levantamento quantitativo de estoque. Importante ressaltar que a auditoria foi efetuada através da Escrituração Fiscal Digital (EFD), enviada a esta secretaria, que inclui as informações relativas ao referido livro fiscal, no Bloco H, sendo de inteira responsabilidade do sujeito passivo as informações ali contidas.

Destaco que, conforme alegado pelo autuado, de fato a Portaria 445/98 já incluiu dispositivo para que a fiscalização considere percentuais sobre os levantamentos de quantitativos em estoque a título de perda, roubo ou extravio, consideradas como perdas, para efeito de apuração de omissões de saídas (§§ 1º, 2º e 3º do art. 3º). Entretanto, tal consideração não pode ser aplicada ao caso em concreto, pois no estabelecimento do autuado não é exercida atividade varejista, pois tem como finalidade a armazenagem de mercadorias.

Alega também o defendant que só recebe dois únicos tipos de mercadorias, que não são tributadas: (i) operações internas de devolução (CFOP 5503) ou de baixa por sinistro em transporte (CFOP 5927) e (ii) operações destinadas ao exterior (CFOP com início 7). Portanto, ao seu entender, as eventuais saídas presumidas, se existissem, deveriam ter a mesma natureza daquelas verificadas na realidade, ou seja, não tributáveis.

Tal argumento não pode ser acatado pois na situação sob análise trata-se de omissão de saídas de mercadorias tributadas normalmente, e neste caso, não é possível se comprovar que ditas operações omitidas se enquadram nas situações elencadas pelo defendant. Assim, o entendimento deste Conselho é de que a comercialização das mercadorias, sem emissão de documentos fiscais, ocorreu dentro do território baiano, devendo ser aplicada a alíquota interna, como procedeu a fiscalização, já que como dito anteriormente, trata-se de mercadorias tributadas normalmente.

No que diz respeito a interpretação trazida pelo defendant de que houve erro na capituloção da multa aplicada, no caso, a inserida no art. 42, III, da Lei Estadual nº 7.014, de 1996, pois não estaria em consonância com o disposto no art. 5º, inciso III da Portaria 445/98, que prevê a multa inserida

no art. 42, XXII, e não no art. 42, III, pois ao seu entender, as eventuais saídas presumidas, se existissem, não seriam tributadas, conforme esclarecido anteriormente as diferenças apontadas pela fiscalização, tratam de omissões de saídas de mercadorias tributadas, não se enquadrando no art. 5º, inciso III da Portaria 445/98, que diz respeito, exclusivamente, às omissões de saídas de mercadorias isentas ou não sujeitas a tributação, conforme se verifica da leitura do citado dispositivo legal que a seguir transcrevo:

*"Art. 5º Verificada omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoque:*

*III - no caso de omissão de operações de saídas de mercadorias isentas ou não sujeitas a tributação, deve ser aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no inciso XXII do art. 42 da Lei nº 7.014/96. "*

Também não assiste razão ao autuado em relação ao argumento de que as operações com extrativos minerais (*Sínter de Magnesita M30 e Sínter de Magnesita MIO*) devem ser tributadas antes da saída das mercadorias. Portanto, eventual descumprimento dessa norma deve ensejar na aplicação da multa prevista no art. 42, II, 'd', da Lei Estadual nº 7.014, de 1996, pois tal dispositivo somente se aplica nas ocorrências de omissão de registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, e diz respeito ao imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, conforme determinado no art. 10, I, alíneas "b", da referida Portaria, a seguir transcrito:

*"Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:*

*I - a ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:*

*a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, observando o seguinte (Lei nº 7.014/96, art. 6º, IV):*

*(...)*

*b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo I do RICMS/12, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea "a" do inciso I deste artigo, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (art. 42, II, "d" da Lei nº 7.014/96)*

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE o Auto de Infração nº 269096.0005/24-7, lavrado contra MAGNESITA MINERAÇÃO S.A., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 624.496,48, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de setembro de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA